

平成 23 年 3 月 28 日

企業会計基準委員会

委員長 西川郁生 殿

財団法人建設業振興基金

理事長 鈴木政徳

「顧客との契約から生じる収益に関する論点の整理」について

当財団は、昭和 50 年に設立された国土交通省所管の公益法人であり、従前より学識経験者、会計実務専門家等を中心として構成される「建設業経理研究会」を設置し、建設業会計に係る諸課題を検討しております。

貴委員会は、平成 23 年 1 月 20 日に「顧客との契約から生じる収益に関する論点の整理」（以下「論点整理」という。）を公表され、3 月 28 日を期限として論点整理へのパブリックコメントを求めておられます。

論点整理は、建設業における会計に対して重要な影響を与えることが予測されるため、建設業経理研究会において検討を行い、その結果を下記のとおり意見具申させていただきますので、ご検討をお願い申し上げます。

記

I 論点 2－3（財又はサービスの連続的な移転）について

論点整理第 85 項では、IASB 及び FASB の ED において、財又はサービスの支配が移転しているかどうかは、別個の履行義務について個々に考慮すること、また具体的な指標を掲げ、これに基づき顧客が財又はサービスの支配を獲得しているかを判定することとしています。

上記の指標のうち「(4) 財又はサービスのデザイン又は機能が顧客に固有のものであること」は、建設業をはじめとする請負業全般を対象としていることがう

かがえるとともに、この指標を用いる場合、財又はサービスのデザイン又は機能について大きな変更を指定できる顧客の能力は、当該資産が製造されるに従い、顧客が支配を獲得することを示すことが述べられています。

一方、論点整理第 100 項では、請負業を対象とした財又はサービスの連続的な移転を検討しており、それは顧客が仕掛品の使用を指図する能力や仕掛品から便益を受ける能力を有しているかどうかによることが述べられています。

これは、第 85 項における財又はサービスのデザイン又は機能について大きな変更を指定できる顧客の能力とは必ずしも整合的ではないと考えられるため、「使用を指図する能力や便益を受ける能力」という要件は、論点整理第 99 項に記載のサービス契約、および第 101 項に記載の完成品に限定すべきであると考えます。

いずれにせよ、IASB 及び FASB の ED において提案されている原則では、どのような場合が連続的な支配の移転と判断されるかが明確ではありません。ED への貴委員会のコメント（平成 22 年 10 月 22 日付）に記載されているように、財又はサービスの一時点での移転であるのか、それとも、連続的な移転であるのかを決定するための原則を定めるべきであると考えます。また、一時点での移転の場合と連続的な移転の場合とでは、その判断の指標も異なり得るため、それぞれの場合の指標を分別して示す必要があると考えます。

その上で、建設型の契約における連続的な移転の場合には、顧客が所有している土地の上に、顧客の指図に基づいて、建設サービスを資材とともに提供していることを指標に追加することが適当と考えます。その理由は、第 1 に、仕掛中の建設工事は、顧客が所有する土地との関係から建設企業が顧客以外の第三者に転売することは不可能であることです。また、第 2 に、建設工事に投下され据え付けられた材料等の財及びサービスは、顧客が所有する土地と一体化してしまうため、たとえ顧客への引き渡し前であっても、建物や土木工作物を土地とは独立したものとして取り扱うことは適切ではないと考えられるからです。

Ⅱ 論点 5（契約コスト）について

論点整理第 175 項では、IASB 及び FASB の ED において、契約獲得コストを発生時に費用として認識しなければならないことを掲げています。

しかし、IAS 第 23 号「借入費用」では、企業は、適格資産の取得、建設又は生

産に直接起因する借入費用を、当該資産の取得原価の一部として資産化しなければならないと規定しており、これは IASB 及び FASB の ED の提案内容と整合的ではないと考えられます。

また、建設業をはじめとする請負業は、入札費用、見積費用等、契約獲得のために支出するコストが多額に及び、これらのコストは契約が締結できるか否かが確定するまでは仮払金等で処理され、契約獲得に至った場合には資産化される会計処理が通常行われております。

以上より論点整理第 182 項に記述があるように、契約獲得コストをすべて発生時の費用とすべきかについては、十分な検討が必要であると考えます。

以上